

עורכים מקצועיים: יעקב גולדמן, עו"ד. גלעד ברון, עו"ד.  
מנהל מערכת: אורי גולדמן, עו"ד.

גיליון 539 יום ה' 27 במאי 2010

השבוע בגיליון

עדכונים מהשטח

מאמר

פסיקה

מחוץ לחוק

עדכוני תקנות: פטור ממס רכישה אגב פירוק, ניכוי הוצאות רכב, פחת //  
הכנסת אישרה - כלל פיסקאלי חדש לקביעת הוצאותיה  
שווי עסקה - לא תמיד התמורה ששולמה למוכר

עליון - מ"ה - התכלית גוברת על הפרוצדורה //  
עליון - מע"מ - הכרעה - ניכוי מס התשומות - ערך נומינלי או ריאלי? //  
שבח - מימוש אופציה להארכת חכירה אינו חייב במס רכישה  
לשכת עוה"ד מתנגדת להקמת בימ"ש כלכלי // "בית פתוח" במע"מ אילת //  
מבצעים נגד סרבנים בבאר שבע // חשדות בענף הדלקים // העוזרים  
המשפטיים שובתים

עדכונים מהשטח

עדכוני תקנות: פטור ממס רכישה אגב פירוק, ניכוי הוצאות רכב, פחת

**בנוסף תוקנו התקנות הבאות:**

◆ [תקנות מס הכנסה \(ניכוי הוצאות רכב\) \(תיקון\), התש"ע-2010](#)

התיקון קובע את ניכוי הוצאות המותרות ברכבים מסוג MI - רכב שבו עד 8 מושבים (פרט לנהג) ומשקלו הכולל המותר הוא עד 3.5 טון. ואשר סיווג המשנה שלהם הוא אוטובוס ציבורי או מונית, רכב סיור או מדברי, או רכב ללימוד נהיגה. התיקון יחול רטרואקטיבית על הכנסות שהופקו החל משנת המס 2008 ואילך.

◆ [תקנות מס הכנסה \(פחת\) \(תיקון\), התש"ע-2010](#)  
התיקון מעדכן פחת לרכבים שונים, לרבות רכב היברידי, כמפורט בתיקון. תחולת התיקון היא לגבי רכבים שנרשמו לראשונה החל מה- 1.7.09 ועל הכנסה שהופקה החל משנת 2009 ואילך.

◆ ביום 24.5.10 פורסמו בקובץ תקנות 6892, [תקנות מיסוי מקרקעין \(שבח, מכירה ורכישה\) \(מס רכישה\) \(תיקון\), התש"ע-2010](#).

עפ"י התיקון, נוסף בתקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה - 1974 [פטור ממס רכישה במכירת זכות שהתקבלה אגב פירוק בתנאים הבאים:](#)

1. הזכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין התקבלה במכירה שפטורה ממס לפי סעיף 71 לחוק ושולם מס הרכישה בשלה (להלן - הפירוק הראשון), ובלבד שהתקיימו כל אלה:
2. לא חלפו 6 חודשים מיום הפירוק הראשון ועד המכירה.
3. חל לגבי המכירה פטור ממס לפי סעיף 71 לחוק.

◆ כמו כן תוקן שם תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974 כך שנמחק ממנו המילה "מכירה".

◆ תחולתן של התקנות יהיה רטרואקטיבי, והן תחולנה על מכירה של זכות במקרקעין או מכירה של זכות באיגוד מקרקעין שנעשתה [החל מה- 1.1.2010](#).

**הכנסת אישרה - כלל פיסקאלי חדש לקביעת הוצאותיה**

◆ היחס בין 60% (יחס חוב תוצר רצוי) לשיעור החוב מהתוצר בפועל יוכפל בממוצע שיעורי הצמיחה בעשר השנים האחרונות (ע"פ הלמ"ס). לדוגמא, הגידול הריאלי המותר בהוצאות הממשלה בשנת 2011 יעמוד על כ- 2.6%.

◆ הקווים המנחים בגיבוש הכלל החדש היו, שימוש בהתפתחויות הכלכליות בפועל (בניגוד לשימוש בתחזיות), פשטות ושקיפות של הכלל המוצע, והמשך השמירה על אמינות המדיניות התקציבית תוך מתן מענה לצרכים התקציביים.

◆ ביום 25.5.10 אישרה הכנסת, בקריאה שנייה ושלישית את הצעת שר האוצר להנהיג כלל פיסקאלי חדש שייקבע את שיעור הגידול בהוצאותיה של הממשלה.

במסגרת המדיניות הכלכלית, נקבע כי הממשלה תמשיך לשמור על כללים פיסקאליים קבועים לאור תרומתה הרבה של המשמעת הפיסקאלית ליציבות המשק, דבר שתרם רבות להתמודדותנו הטובה עם המשבר: הממשלה אישרה כלל פיסקאלי חדש שיקבע את הגידול בהוצאות הממשלה. הגידול ייקבע באמצעות נוסחה ייחודית



העיתון המקצועי לענייני מסים

## שווי עסקה - לא תמיד התמורה ששולמה למוכר

אסף ישועה עו"ד, רו"ח  
גולדמן ברון - משרד עו"ד

◆ במאי 2009 קבעה ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בת"א, וע' 1369/07, אוזן יגאל ניסים ואח' נ' מנהל מס שבה רחובות, כי לצורך חיוב במס רכישה, יש לחשב את שווי העסקה של דירת מגורים בהתאם לתמורה ששולמה, לרבות רכיב המע"מ. העוררים רכשו דירת מגורים תמורת 987 אלף ₪, מתוכם ו-132 אלף ש"ח הם רכיב המע"מ.

◆ המחלוקת בין הצדדים עסקה בשאלה האם יש לכלול ב"שווי המכירה" את רכיב המע"מ המהווה חלק ממחיר הדירה, או לא.

העוררים טענו, כי הטלת מס רכישה גם על רכיב המע"מ מהווה כפל מס ומנוגדת לעקרונות חוקי היסוד. עוד טענו, כי אין מקום להפלות בין רוכש שהינו "עוסק" לצורכי מע"מ, שלא משלם מס רכישה על רכיב המע"מ, לבין רוכש שאינו "עוסק" החייב במס רכישה כאמור.

◆ לעומתם, טען מנהל מיסוי מקרקעין, כי סכום המע"מ הוא חלק אינטגרלי משווי העסקה וכי יש לאבחן בין "עוסק", שרשאי לנכות את רכיב המע"מ כמס תשומות, לבין מי שאינו "עוסק", שאינו רשאי לנכות את רכיב המע"מ כמס תשומות.

◆ ועדת הערר קבעה, כי לצורך דיני המס השונים, שווי השוק של נכס כולל גם את רכיב המע"מ המהווה חלק בלתי נפרד ממנו. התמורה המשולמת עבור דירה הנרכשת מקבלן כוללת את רכיב המע"מ הינה "שווי השוק" של הדירה, שכן לו הייתה נרכשת דירה דומה מאדם פרטי ("יד שנייה") מחירה היה זהה למחיר ששילם האדם הפרטי לקבלן, זאת משום ששווי השוק מתיישר לפי שוק אחיד, הן במקרה בו הדירה נרכשת מאדם פרטי, שאינו חייב במע"מ, והן במקרה בו הדירה נרכשת מקבלן החייב במע"מ בגין מכירתה.

◆ עוד קבעה הוועדה, כי על פי הוראות החוק, ובהסתמכה על פסק דין של בית משפט העליון (ע"א 766/78 החברה המרכזית לשיכון ולבניין בע"מ), אשר קבע, כי יש לכלול את רכיב המע"מ בשווי העסקה לצורך חישוב מס רכישה. התמורה שנקבעה על ידי הצדדים בהסכם המכר מהווה את "שווייה" של הזכות הנמכרת ותמורה זו כוללת את רכיב המע"מ במקרה הנדון. העובדה שהמוכר נושא בעלויות שונות, כגון: מס ערך מוסף, היטל השבחה או הוצאות מכירה, אין בה כדי לגרוע מ"שווייה" של הזכות שנמכרה.

◆ חוק מיסוי מקרקעין ממסח עסקאות במקרקעין על הרווח הממומש בעת המכירה. מנקודת מבטו של המוכר, מוטל מס על הרווח במכירה - ההפרש הנוצר בין שווי העסקה ביום המכירה לבין עלות הרכישה. מנקודת מבטו של הרוכש, יש חשיבות רבה בקביעת שווי העסקה, שכן מס רכישה הינו נגזרת של שווי העסקה.

שני פסקי דין מלמדים, כי שווי העסקה במקרקעין, אינו זהה בהכרח לתמורה ששולמה למוכר. כך, כאשר מדובר בהוצאות פינוי דיירים בפרוייקט פינוי-בינוי וכך בנוגע להכללת רכיב המע"מ ברכישת דירה מקבלן.

◆ בינואר השנה פירסם בית המשפט העליון פסק דין, ע"א 3534/07, פרידמן חכשורי בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור תל אביב, בו קבע, כי שווי העסקה לצורך מס רכישה כולל גם הוצאות שנשא בהם הרוכש לפינוי דיירים מוגנים.

◆ מינהל מקרקעי ישראל פירסם בדצמבר 1998, מכרז פינוי בינוי בשכונת הארגזים בתל אביב. ביוני 1999 דיווחה המערערת, חברת פרידמן-חכשורי, על זכייתה במכרז והגישה הצהרה למנהל מס שבת, בו דיווחה על שווי עסקה לפי התמורה ששולמה במזומן למינהל, ללא שווי הוצאות הפינוי שחלו עליה, בהתאם להסכם המכר.

◆ מנהל מיסוי מקרקעין קבע, כי שווי העסקה כולל גם את דמי הפינוי ששילמה המערערת. השגה שהוגשה על ידי המערערת נדחתה על ידי מנהל מיסוי מקרקעין, ואילו ועדת הערר דחתה את הערר שהגישה. בית המשפט העליון קבע, כי לצורך בחינת השאלה מהו שווי העסקה, יש לבחון את הגדרת "שווי מכירה" בהתאם לחוק מיסוי מקרקעין. בהתאם לכך, נקבע עקרון בסיסי בקביעת השווי: "צירוף כל התמורות אשר משלם הקונה למוכר".

◆ כמו כן, בחן בית המשפט את ההסכמים אשר חתמה המערערת לרכישת המקרקעין וקבע, כי הוצאות דמי הפינוי היו חלק בלתי נפרד מהם, ולכן הם חלק משווי העסקה. הסכם המכר עם המינהל יתבטל אם המערערת לא תפנה את הדיירים כפי שהתחייבה. לכן, הגיע בית המשפט העליון למסקנה, כי ההסכמים עם מינהל מקרקעי ישראל הם במהותם מכירה של מקרקעין פנויים, ולא "תפוסים".



## התכלית גוברת על הפרוצדורה

ע"א 10011/07 פור חברה לניהול תיקי השקעות בע"מ נ' פ"ש אשקלון נעם שרעבי עו"ד, רו"ח

### ◆ ביהמ"ש העליון – כב' השופט א. רובינשטיין:

סעיף 6 לחוק התיאומים אמנם מפנה לחוק מע"מ, אך אין הוא מתייחס למוסד שסוג כמוסד כספי לפי חוק מע"מ (לדוגמה, אין הוא נוקט בלשון "מוסד כספי... מוסד שהוכר כמוסד כספי לפי חוק מס ערך מוסף"). בדומה, אף החלופה השניה בסעיף "מי שהכנסה מריבית בידיו היא הכנסה לפי סעיף 1(2) לפקודה" היא למעשה תיאור עובדתי-מהותי ולא דרישה להכרה פורמלית. אכן, חברה המבקשת לבוא בגדריו של חוק התיאומים תהיה חייבת להוכיח למשיב, כי פעילותה עונה על דרישות הסעיף - אך לצורך כך אין היא חייבת להציג אישור פורמלי מגורם רשמי. אף ההגדרות השונות למונח "מוסד כספי" בסעיף 1 לחוק מע"מ אינן כוללות דרישה לאישור או להכרה פורמלית. חלופות אלה כוללות דרישות מהותיות (דוגמת "העוסקת בקבלת כספים") אך לא דרישות לסיווג פורמלי.

◆ מבחינה תכליתית, אם עיסוקה של המערערת הוא סחר בניירות ערך, הנה ההפסדים שנוצרו כתוצאה מירידת שווי ניירות הערך הם במובהק הפסדים עסקיים. אם מהלך העסקים הרגיל של המערערת הוא קניה ומכירה של ניירות ערך, אין במתן האפשרות לקזז הפסדים לפי סעיף 28 לפקודה משום הגנה יתרה. ניתוח תכליתי זה עולה בקנה אחד עם החובה לגבות מס אמת - ההתייחסות אל המערערת כמי שאינה מוסד כספי, שעה שלמעשה הפסדיה נוצרו במהלך העסקים הרגיל שלה, תביא לגביית מס ביתר המתעלם מהוצאות שהוציאה המערערת לצורך יצירת הכנסות מעסקיה. ככל שתקבל הגירסה העובדתית - עליה אין למעשה חולק - כי בכל שנות פעילותה סחרה המערערת בניירות ערך, אין מקום לראות בהפסדים נשוא הליך זה משום הפסדים הוניים שלא ניתן לנכותם כהוצאה לפי סעיף 28 לפקודה.

◆ על הכל חופים איפוא, כמובן, העקרונות הבסיסיים של מס אמת ושל הגינות. כשם שהמחוקק, הרשויות ובתי המשפט מצווים ועושים להיאבק במניפולציות ובהערמות בתחום המס, שמטבע הדברים מועד לפורענויות אשר כאלה, שכן מטבע האנוש רבים הם שאינם ששים לתשלום מס - כך חובתם גם לתת יד לכך שנישום לא ייפגע בלא צורך במובן של מס אמת.

### תוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתן ביום 13.05.10

ב"כ המערער: עו"ד ז. שרון ועו"ד מ. סולומונוביץ  
ב"כ המשיב: עו"ד י. ליבליין

◆ המערערת הוכרה על ידי מנהל מס ערך מוסף (החל מיום 1.1.2003) כמוסד כספי, בהתאם לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"). בשנות המס 1999-2001 סחרה המערערת בעבור עצמה (נוסטר) במספר מכשירים פיננסיים, והצהירה על הפסדים של 760,222 ₪ - בהם ביקשה להכיר כהוצאה, שניתן לקזזה אל מול הכנסות המערער (הנישום המייצג בחברה משפחתית) ובת זוגו ממקורות אחרים (לפי סעיף 28 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א - 1961) (להלן: "הפקודה"). המשיב לא הסכים לקיזוז כאמור. בקבעו, כי חלה הוראת סעיף 6(א)(1)(ב) לחוק התיאומים (הוראה שמאז בוטלה) לפי הוראה זו "הפסד ריאלי מניירות ערך" יקוזז כנגד "רווח ריאלי מניירות ערך בלבד", ולא יוכר כהוצאה שניתן לקזזה מכל הכנסה לפי סעיף 28 לפקודה.

◆ כלפי החלטה זו של המשיב הוגש ערעור לבית המשפט המחוזי, ובו הועלו מספר טענות. הטענה היחידה הרלבנטית לערעור דנא היתה, כי יש לראות במערערת "מוסד כספי" אשר לפי סעיף 6(א)(1)(ב)(2) לחוק התיאומים יכול לקזז הפסדים מניירות ערך מכל הכנסה חייבת לפי סעיף 28 לפקודה. נטען, כי אמנם מנהל מס ערך מוסף סיווג את המערערת כמוסד כספי לפי חוק מע"מ רק מיום 1.1.2003 - אך במהות פעלה המערערת כמוסד כספי גם בשנים הרלבנטיות, ואין לראות בסיווג הפורמלי דרישה מקדמית לעניין חוק התיאומים.

◆ בית המשפט המחוזי דחה את הטענה, כי ניתן לראות במערערת "מוסד כספי" גם בשנים שקדמו לסיווגה באופן זה על ידי מנהל מס ערך מוסף. מכיוון שסיווגו של 'עוסק' כ'מוסד כספי' על פי סעיף 52 לחוק מע"מ הינו סיווג מכונן אשר תוקפו מיום קביעתו ואילך ואין תוקפו חל רטרואקטיבית. כל עוד לא סיווג מנהל מע"מ את 'העוסק' כ'מוסד כספי' - לא יחולו על אותו 'עוסק' ההוראות שעניינן 'מוסד כספי'.

◆ בערעור נטען, בתמצית, כי די בכך שמבחינה עובדתית-מהותית פעלה המערערת כמוסד כספי - כדי שיחול עליה סעיף 6(א)(1)(ב)(2) לחוק התיאומים. נטען, כי שגה בית המשפט בקבעו, כי הסיווג על ידי מנהל מס ערך מוסף הוא סיווג "מכונן" לעניין חוק התיאומים ובקבעו כי אין ליתן תוקף רטרואקטיבי לאישור משנת 2003. עוד נטען, כי בפסק הדין בעניין ערכים (ע"א 10554/02 ערכים תיקי השקעות (1993) בע"מ נ' פקיד שומה (לא פורסם)) - שניתן לאחר הגשת הסיכומים בבית המשפט המחוזי - התייחס בית משפט זה לתכליתו של סעיף 6 לחוק התיאומים וקבע, כי חברה העונה להגדרת מוסד כספי תסווג ככזו לצרכי חוק התיאומים, אף שלא נרשמה כך אצל מנהל מס ערך מוסף.

העליון הכריע - ניכוי מס התשומות - ערך נומינלי או ריאלי?



העיתון המקצועי לענייני מסים

ע"א 9333/02 מנהל מס ערך מוסף טבריה נ' אבו סאלח חוסיין  
שירת ברובאל, עו"ד

עשיית עושר).

בראש

ובראשונה

לנימוקים בעלי אופי

פרקטי. חוק מע"מ מטיל על כל חייב במע"מ חובה להגיש למנהל דו"חות תקופתיים. מהנתונים שנמסרו לנו על ידי המנהל עולה, כי נוכח המספר העצום של הדו"חות המוגשים, הביקורת הנערכת על ידי רשויות מע"מ הינה מדגמית בלבד. בכלל לפיו מס התשומות יצוין בדו"חות האמורים בערכו הנומינלי בלבד, יש כדי לסייע לרשויות מע"מ בעריכת ביקורת אפקטיבית על הדו"חות המוגשים להם.

◆ היעדר האפשרות לשערך את ניכוי מס התשומות מתמך עוסקים לנכות את מס התשומות מהר ככל האפשר לאחר התגבשות זכותם לכך, על מנת למנוע את שחיקת ערכו. התמריץ האמור מתווסף לתמריץ הקיים ממילא בעניין זה, כתוצאה ממגבלת הזמן לניכוי הנזכרת בסעיף 38(א) לחוק. הצורך לנכות את מס התשומות בסמוך לאחר היווצרותו מקשה על עוסקים לבצע מניפולציות שונות במסגרת הדו"חות המוגשים על ידם. לאמור עד כה מתווספת העובדה, שאף בהתאם להוראות סעיפים 105(א) ו-105(ב) לחוק, העוסקות בשיערוך של החזר מס תשומות, אין העוסק זכאי לשיערוך ביחס לתקופה הקודמת להגשת הדו"ח.

◆ המחוקק קבע אם כן, באופן מפורש, כי אין להכיר בשיערוך ביחס לתקופה הקודמת להגשת הדו"ח, ככל שהדבר נוגע להחזר מס תשומות. משכך, בוודאי אין מקום להכיר, בלא כל עיגון חקיקתי מפורש, בשיערוך של ניכוי מס תשומות באיחור, אשר מעצם טבעו מתייחס כל כולו לתקופה הקודמת למועד הגשת הדו"ח על ידי העוסק. זאת ועוד, סעיף 43 לחוק, העוסק בניכוי מס תשומות בגדר עסקאות מכר מקרקעין מסוימות, מורה כי באותן עסקאות יבוצע ניכוי מס התשומות תוך שיערוך הכולל הפרשי הצמדה בלבד. דומה, כי הוראה זו מחזקת את המסקנה לפיה היעדר ההתייחסות המפורשת לניכוי מס תשומות ביתר המקרים הינה מודעת, ונועדה לקבוע הסדר שלילי בעניין זה.

◆ ככלל אין הדין מכיר בשיערוך של ניכוי מס תשומות לפי חוק מע"מ. מסקנה זו נכונה הן לגבי ניכוי מס תשומות במצב הדברים הרגיל, היינו בגדר שומה עצמית, והן לניכוי מס תשומות בגדר שומה לפי מיטב השפיטה.

התוצאה:

◆ הערעור התקבל.

ניתן ביום 12.5.10

ב"כ המערער: עו"ד יריב אבן חיים

ב"כ המשיב: עו"ד סלים וקים

◆ המשיב הינו הבעלים של בית מטבחים פרטי. בביקורת שנערכה ע"י מנהל מס ערך מוסף התברר כי המשיב העלים משלטונות מע"מ מכירות שונות וכך נמנע מתשלום מע"מ בגינם. המשיב אף נמנע מדיווח ביחס לרכישת אותם מוצרים אשר מכירתם לא דווחה. בעקבות זאת הוצאה שומה ע"פ מיטב השפיטה ביחס לרכישות הבלתי מדווחות. המנהל נמנע מניכוי של מס התשומות אשר שילם המשיב עת ביצע הרכישות הבלתי מדווחות. הוגש ערעור לביהמ"ש המחוזי אשר קבע כי יש לנכות מס התשומות בערכו הראלי.

◆ לטענת המערער, יש לנכות את מס התשומות בערכו הנומינלי בלבד משומת העסקאות בערכה הראלי.

◆ ביהמ"ש העליון, כב' השופט א' גרוניס:

שיערוך מס התשומות וניכוי בערכו הראלי עולה בקנה אחד עם תכליתו העיקרית של חוק מע"מ שהיא למסות את הערך המוסף בלבד. זאת ועוד, ניכוי מס התשומות בערכו הנומינלי מאופיין במידה מסוימת של שרירותיות, שכן היקף השחיקה של מס התשומות אשר לא נוכה במועד תלוי בשיעורה של האינפלציה באותה התקופה. על אף האמור, אין מנוס מן המסקנה לפיה ניכוי מס תשומות ייעשה בערכו הנומינלי בלבד. חוק מע"מ אינו כולל הוראה כלשהי שעניינה שיערוך ניכוי מס תשומות. סעיפים 105(א) ו-105(ב) לחוק עוסקים בנסיבות של החזר מס תשומות, וזאת מכוח סעיף 39 לחוק. יטען הטוען, כי הסיטואציה של ניכוי מס תשומות באה בגדר הוראת סעיף 105(ג) לחוק. אלא שבטענה זו אין ממש. סעיף 105(ג) עוסק בנסיבות בהן "שולם לענין חוק זה סכום כלשהו שיש להחזירו..."

◆ התייחסות למס תשומות המנוכה באיחור ממס העסקאות בו חייב העוסק כאל סכום ששולם ואשר יש להחזירו, הינה מוקשית מבחינה לשונית. העובדה שסעיף 105(ג) לחוק כולל במפורש נסיבות של החזר מס יתר (סעיף 87 לחוק) ושל תשלום מס ביתר על פי דו"ח ארעי (סעיף 88(ב) לחוק), אך מדגישה כי עניינו של הסעיף בסכומים אשר הועברו בפועל לידי רשויות מע"מ ואשר מתברר בהמשך כי יש להשיבם לעוסק. קיימים נימוקים נוספים וכבדי משקל התומכים בגישה לפיה סעיף 105(ג) לחוק אינו חל על נסיבות של ניכוי מס תשומות. אותם נימוקים אף מובילים למסקנה כי אין מקום להורות על שיערוך ניכויים כאמור מכוח מקור חיצוני לחוק מע"מ (כגון דיני



העיתון המקצועי לענייני מסים

## מימוש אופציה להארכת חכירה אינו חייב במס רכישה ו"ע 09-07-4650 נ פלדמן ובנו בעמ נ' מנהל מס שבח חיפה שירן כהן, משפטנית

בגין חידוש החכירה, חויבה העוררת בתשלום מס רכישה והמס שולם. העוררת הגישה למשיב השגה על חיובה זה והשגתה נדחתה. המחלוקת בין הצדדים נסבה בשאלה אם חידוש החכירה לתקופה נוספת בהתאם לאופציה הנתונה לעוררת, מהווה אירוע מס המחייב את העוררת לתשלום מס רכישה.

◆ **ביהמ"ש המחוזי בחיפה, מ.סלוצקי, נשיא בדימוס, יו"ר הועדה. ג. יחזקאלי-גולן, רו"ח, חברת הועדה. ש.פסטנברג, רו"ח, חבר הועדה:**

◆ בהארכת תקופת החכירה לא רכשה העוררת זכות במקרקעין אלא מומשה זכות שנרכשה בחוזים המקורי והנוסף. פרופ' הדרי בספרו מיסוי מקרקעין כרך א', מהדורה שנייה, בסעיף 4.96 בעמ' 312, בדעה כי: "... בעת הארכתה של תקופת החכירה המקורית לא נרכשה שום זכות במקרקעין ואין חיוב במס רכישה".

האופציה להארכת תקופת החכירה ניתנה לחוכרים במעמד כריתת ההסכמים ולא במועד מאוחר יותר ובנפרד. יש לכן, לראותה כחלק מהותי מזכויות החוכר על פי חוזי החכירה. האופציה להארכת תקופת החכירה לתקופה נוספת של 49 שנה, מהווה חלק מתקופת החכירה החוזית ולכן אין למסותה, בשנית, בעת המימוש.

חידוש החכירה בעניינו אינו מעניק לעוררת זכויות חדשות במקרקעין ואינו מגדיל את אגד הזכויות שבידה על פי החוזים הקיימים. הסכם החכירה החדש אינו מקנה לעוררת זכויות שימוש נוספות או חדשות במקרקעין כמו שינוי ייעוד או הגדלת זכויות הבנייה.

◆ מס הרכישה ששולם עם הקניית זכויות החכירה לעוררת, ממסה את רכישת הזכויות בחלקה הנ"ל ומשולם עבור מלוא תקופת החכירה כולל הזכות להפעלת האופציה שהוקנתה לחוכרים.

המסקנה הינה, כי מימוש האופציה להארכת תקופת החכירה לתקופה נוספת של 49 שנים מהיוון דמי החכירה, אינו מהווה רכישה של זכות במקרקעין, חייבת במס רכישה.

### התוצאה:

◆ הערר התקבל.

ניתן ביום: 13.5.10

ב"כ הצדדים: אין איזכור

◆ ב-1.10.1956 נכרת חוזה חכירה לדורות בין מנהל מקרקעי ישראל כמחכיר לבין אהרון, נחום וגדעון פלדמן ושניידר דנה לבית פלדמן כחוכרים, לפיו הוחכרה להם חלקה 38 בגוש 11547 בשטח של 5,128 מטר מרובע באזור התעשייה בחיפה (להלן- "החלקה הנ"ל"). תקופת החכירה הייתה ל-49 שנים החל מה-1.10.1956 וכלה ב-30.09.2005 (להלן- "חוזה החכירה המקורי").

◆ סעיף 21 לחוזה החכירה הודן בהארכת החכירה קבע בסעיף קטן א', כי:

"החוכר זכאי להארכת החכירה לתקופה נוספת של ארבעים ותשע (49) שנים ובתנאי שידוע למחכיר בתוך 12 חודשים האחרונים שלפני תום החכירה על רצונו להארכתה. תנאי החכירה בתקופת החכירה הנוספת היו כנהוג אז לגבי החכרת מקרקעין מסוג המוחכר על ידי המחכירה בסביבות המוחכר ולמטרה של החכירה הזאת ובהתחשב בכך שהחוכר שילם עבור בניית המבנים".

◆ ב-4.3.57 נכרת חוזה חכירה לדורות לתקופה של 49 שנים בין הקרן הקיימת לישראל לבין אהרון פלדמן שקיבל בתוקף שטר העברה את זכות החכירה בחלקה הנ"ל שהייתה רשומה על שם מקס הדלי. תקופת החכירה על פי חוזה זה הייתה מה-1.10.56 וכלה ב-30.9.05. בסעיף 2(א) לחוזה הנ"ל הוקנתה לחוכר האופציה לחדש את חוזה החכירה לתקופה חדשה של 49 שנים (להלן - "החוזה הנוסף").

זכויות החוכרים על פי שני ההסכמים הנ"ל נמכרו לחברת נ. פלדמן ובנו בע"מ (להלן- "העוררת") בהתאם להסכם מה-15.12.94 כולל הזכות לחדש את החכירה לתקופה נוספת של 49 שנים. העוררת שילמה מס רכישה עם העברת הזכויות במקרקעין לקניינה.

◆ משהסתיימה תקופת החכירה לפי החוזים, המקורי והנוסף, ב-30.9.05, הסכים המחכיר לבקשת העוררת להאריך את תקופת החכירה לתקופת חכירה נוספת של 49 שנים החל מתאריך 1.10.05 וכלה בתאריך 30.9.2054. דמי החכירה החדשים הונו ושולמו מראש עד לתום תקופת החכירה הנוספת. מהתצהיר שהוגש עולה, כי החכירה הוגשה "בתנאים הזהים לחוזה החכירה המקורי ללא תמורה".



**חשדות בענף הדלקים**

לאחר חקירה סמויה ממושכת, החל השבוע השלב הגלוי של חקירה רחבת היקף העוסקת בחשדות למהילת דלקים בהיקפים גדולים, שימוש בחשבוניות פיקטיביות ועבירות מס מצד חברת הדלק "בר גאון אנרגיה 2003 בע"מ". על פי החשד הנחקר בזרוע התשתיות של היחידה הארצית למאבק בפשיעה הכלכלית (יא"ל"כ) בלהב 433 וחטיבת החקירות של רשות המסים, חברת "בר גאון אנרגיה", המוגדרת כ"חברה יצרנית" הראשית למשוך דלק ממסוף הדלקים של בז"ן, עסקה במהילת דלקים בהיקפים גדולים, מכרה דלק ב"שחור" - ללא חשבוניות, ועשתה שימוש בכיסוי חשבונאי פיקטיבי של חברות אחרות. על פי החשד הנחקר, היקף העסקאות הפיקטיביות הקשורות בפרשה מוערך בעשרות מיליוני שקלים. עם המעבר לחקירה הגלויה נעצרו הבוקר עשרות מעורבים בפרשה ובוצעו חיפושים בבתי המעורבים ובמשרדי החברה במושב בשפלה ובאשדוד. במהלך החקירה עלה חשד כי חברת "בר גאון אנרגיה" באמצעות חברת "אקו טכנולוגיה ירוקה בע"מ", האמורה למכור סולר מהול עם 5 אחוז שמני מהילה המיועדים למיחזור, מוהלת את הסולר ביחס המגיע ל-50 אחוז סולר ו-50 אחוז חומרי דלק ממחזורים, כאשר הדלק המהול נמכר כ"דלק ירוק" לחימום, לתעשייה ולרכב. החקירה מנוהלת בשיתוף המשרד לאיכות הסביבה ומשרד התשתיות. עם המעבר לחקירה הגלויה, הוקפאו חשבונות בנקים של המעורבים, נתפסו עשרות כלי רכב ומיכליות דלק, דירות ומגרשים.

**העוזרים המשפטיים שובתים**

כ-600 עוזרים של השופטים בבתי המשפט, מתכננים שביתה ביום 27.5.10. מדובר בעורכי דין מוסמכים, העובדים בבתי המשפט ומועסקים באופן זמני תקופה של 4-6 שנים בלבד. רובם החלו לעבוד במהלך 5 השנים האחרונות, כיוון שאותה עבודה התבצעה בעבר בידי מתמחים. העובדים דורשים שהנהלת בתי המשפט תחתום עמם על הסכם קיבוצי, תעסיק אותם באופן קבוע, ותבטל את הנוהל המחייב את פיטוריהם. השביתה ככל הנראה תגרום לשיבושים ולעיכובים בדיונים המשפטיים ותביא לעיכוב גדול עוד יותר מהרגיל של ההליכים המשפטיים.

**לשכת עוה"ד מתנגדת לבימ"ש כלכלי**

**לשכת עורכי הדין בישראל מתנגדת להצעה להקים בית משפט מיוחד לעניינים כלכליים. נייר עמדה אודות עמדת הלשכה** הופץ ביום 24.05.10 לכל הגורמים הנוגעים בדבר. הלשכה תומכת בהמשך הליך ההתמקצעות של השופטים בתחומים השונים, לרבות התחום הכלכלי, על דרך ניתוב תיקים על ידי נשיאי בתי המשפט, ומתן הכשרה מתאימה לשופטים אלו. הלשכה מתנגדת לכל פגיעה המופיעה בהצעה בזכות הערעור. הלשכה מתנגדת להקמת מחלקה כלכלית בבית המשפט המחוזי בתל-אביב יפו בלבד, כאמור בהצעה. כמו-כן, הלשכה מתנגדת נחרצות להצעה לפיה לא ניתן יהיה לבקש רשות ערעור בבית המשפט העליון על החלטה המאשרת תובענה ייצוגית הנובעת מזיקה לנייר ערך ועל החלטה המאשרת תובענה נגזרת. על פי הצעת החוק, תחת בקשת ערעור לבית המשפט העליון, ניתן יהיה לבקש דיון חוזר בהרכב מורחב של בית המשפט המחוזי. לשכת עורכי הדין מתנגדת להצעת התיקון.

**"בית פתוח" במע"מ אילת**

ביום 25.5.10 התקיים **במשרדי מע"מ באילת** בית פתוח לציבור תושבי אילת והערבה, וזאת במסגרת שבוע האיכות הלאומי הנערך השבוע. במהלך היום הפתוח נתנו מענה **קובי יהב, מנהל מכס ומע"מ אילת, גבי שוורץ, המעריך הראשי ואבירים בן-שלוש, מנהל אזור סחר חופשי לשאלות הציבור** שהגיע למשרדים וכן נתנו מענה לשאלות טלפוניות בטל': 08-6363500. יצויין, כי ציבור תושבי אילת והאזור הוזמנו להגיע למשרדים ללא קביעת תור מראש ולקבל מענה לפניוניהם תחת קורת גג אחת.

**מבצעים נגד סרבנים בבאר שבע**

**משרד השומה באר-שבע** בשיתוף **משרד חקירות מס הכנסה ירושלים והדרום**, ערכו בשבוע שעבר מבצע אכיפה נגד סרבני הגשת דוחות שנתיים. 44 יחידים, חברות ובעלי מניות מענפים שונים הוזמנו לחקירה בגין אי הגשת דוחות שנתיים, כמחציתם הסירו את המחלף עם קבלת הזימון לחקירה, היתר נחקרו במשרד השומה או במשרד החקירות בירושלים. פקיד השומה באר שבע, שלמה אוחיון, מעדכן, כי בחודש הקרוב מתוכננים שני מבצעי אכיפה נוספים נגד סרבני הגשת דוחות, ואחד מהם יתמקד בעיר רהט.

מס פקס מערכת ושיווק: דרך מנחם בגין 132, מגדל עזריאלי 1  
תל אביב 67021; טל. 03-6966416; פקס. 03-6953991



מערכת העיתון תשמח לקבל פניות, הערות והארות, לגבי סוגיות ושאלות שמתעוררות בתחום המס במישור הפלילי, האזרחי, איסור הלבנת הון ונושאים אשר ברצונכם שיקבלו התייחסות / כיסוי. האמור בעיתון זה אינו מהווה יעוץ מקצועי, חוות דעת, סקירת המצב המשפטי ו/או הדין הרלבנטי  
טל. 03-6966733 (למקרים דחופים: 054-4492973) פקס. 03-6966744

אין לצלם, להעתיק או להפיץ בדרך אחרת גיליון זה, או חלקים ממנו, ללא היתר בכתב ומראש מהעורכים.